

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: 200315186

UDC _____



廈門大學

硕 士 学 位 论 文

我国会计师事务所的职业伦理问题探讨

On the Chinese CPA Firm's Professional Ethics

魏 洁

指导教师姓名: 章 达 友 副教授

专 业 名 称: 工商管理 (MBA)

论文提交日期: 2006 年 5 月

论文答辩日期: 2006 年 6 月

学位授予日期: 2006 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2006 年 5 月

厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。

2、不保密（ ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名：

日期： 年 月 日

导师签名：

日期： 年 月 日

厦门大学博硕士论文摘要库

内容摘要

以“独立、客观、公正”为原则的会计师事务所及其注册会计师，本应该是市场经济的“经济警察”，在市场经济关系的日趋复杂的今日，却频频爆发造假事件。美国的安达信国际会计公司在安然事件中不光彩角色，我国深圳中天勤会计师事务所在银广夏事件中的恶劣表现，引发了社会公众对会计师事务所独立性和职业伦理的怀疑。

作者认为，会计师事务所的这些非理性行为的产生与会计师事务所没能恪守职业伦理密切相关。职业伦理是会计师事务所的生存之本，它不仅包括专业能力的要求，还对注册会计师的道德、沟通等方面提出要求。由于会计师事务所承担的是对社会公众的责任，加强会计师事务所职业伦理研究的重要性就显得尤为突出。会计师事务所在伦理建设中不是孤立的，各相关利益者是相互影响的，因此在职业伦理的建设中应关注与相关利益者之间的伦理关系。

基于目前会计师事务所伦理的现状，本文研究了会计师事务所与相关利益者之间的伦理关系，以期对我国会计师事务所的伦理道德建设和职业道德准则的完善有所裨益。

本文分为引言、正文和结论三大部分，其中正文由四章内容组成。

第一章：伦理和职业伦理。阐述了伦理与职业伦理的概念，分析了职业伦理的特点、作用和职业伦理起作用的方式。

第二章：会计师事务所的职业伦理概述。由会计师事务所的概念入手，分析了会计师事务所特殊的委托代理关系和特殊性质，结合会计师事务所在市场经济活动的所扮演的角色和作用，提出会计师事务所职业伦理的概念和会计师事务所职业伦理“独立、客观、公正”的基本原则。再从会计师事务所职业伦理的特点入手，探讨了会计师事务所在伦理道德建设中的难点。

第三章：我国会计师事务所的伦理现状。分析了目前我国会计师事务所伦理缺失的表现，例如违背执业准则，审计造假、无视自身的专业胜任能力，承接不能胜任的业务、会计师事务所之间无序竞争、会计师事务所的内部管理比较薄弱等，探讨了产生伦理缺失的根源。

第四章：重塑和强化我国会计师事务所的职业伦理。针对目前我国会计师事

务所的伦理现状，结合与相关利益者的关系，提出了重塑和强化我国会计师事务所的职业伦理，包括会计师事务所与客户关系的伦理、与员工关系的伦理、与同行关系的伦理、与政府关系的伦理、与社会关系的伦理和管理层的伦理等。

关键词：会计师事务所；注册会计师；职业伦理

厦门大学博硕士论文摘要库

ABSTRACT

The CPA firm taking independence, objectivity and just as a principle should have been the economic police, but frequently create events of false accounts in the more and more complicated market economy. The dishonorable part played by the American Arthur Andersen in the Enron case, and the unprincipled act of the Shenzhen Zhongtianqin CPA firm in the Yinguangxia case have lead to the doubt of the public to the independence and professional ethics of the CPA firm.

It is stated in this paper that the irrational acts of the CPA firm are due to the failure to observe the professional moral principles. The professional ethics, which is the basis on which the CPA firm could exist, includes not only the professional capability but also the ethics and the ability to communicate. Since the CPA firm bear the responsibility to the public, it is especially important to study the professional ethics of the CPA firm. In the construction of the professional ethics, the CPA firms are not isolated objects of study, they should be studied together with every correlated parties. Therefore, the ethical relationship between the CPA firm and the stakeholder should be paid close attention to.

In view of the present situation of professional ethics of the CPA firm, this paper studies the ethical relationship between the CPA firm and the correlated parties of interests in order to benefit the construction of the professional ethics and the improvement of professional ethics criteria.

The paper includes three parts: preface, main body, and conclusion, among which the main body consists of four parts.

Chapter One: Ethics and Professional Ethics. The chapter defines ethics and professional ethics and the way it takes effect.

Chapter Two: An overview of the Professional Ethics of the CPA firm. Starting with the concept of the CPA firm, the chapter analyzes the special role of the CPA firm as a trustee and its special nature and by dealing with the role played by the CPA firm in the market economy, puts forward the concept of the professional ethics of the CPA firm and the basic principle: independence、objectivity and just, analyzing the difficulties in the construction of the professional ethics of the CPA firm.

Chapter Three: Present Situation of the CPA firm's Profession ethics in China.

The chapter introduces the situation of the CPA firm's lack of ethics such as violating the professional principles, creating false audit reports, undertaking the task that they are not competent at without considering their own ability, the disordered competition of the CPA firms, and the ineffective management in the CPA firm. The chapter also analyzes the root of the lack of ethics.

Chapter Four: Remold and Strengthen the Professional Ethics of the CPA firm in China. In view of the present situation of the professional ethics of the CPA firm in China, by dealing with the relationship between the CPA firm and the correlated parties of interests, the chapter puts forward that the professional ethics of the CPA firm in China, including the ethical relationship between the CPA firm and their clients, their staff and their counterparts, the ethics in their relationship with the government, their social relations and of the management, should be remolded and strengthened.

Key Words: CPA Firm; CPA; Profession Ethics

目 录

引 言	1
第一章 伦理与职业伦理	3
第一节 伦理和职业伦理的含义	3
第二节 职业伦理的特点和作用	4
第二章 会计师事务所的职业伦理概述	9
第一节 会计师事务所的概念和特性	9
第二节 会计师事务所的角色	12
第三节 会计师事务所职业伦理的基本要求	14
第四节 会计师事务所职业伦理的特点	16
第五节 会计师事务所恪守职业伦理的难点	17
第三章 我国会计师事务所职业伦理现状	20
第一节 目前我国会计师事务所职业伦理缺失的表现	20
第二节 我国会计师事务所职业伦理缺失的原因	25
第四章 重塑、调整 and 强化我国会计师事务所的职业伦理	32
第一节 会计师事务所的利益相关者模型	32
第二节 会计师事务所与员工关系的伦理的调整	33
第三节 会计师事务所与客户关系的伦理的重塑	36
第四节 会计师事务所与同行关系的伦理的建立	40
第五节 会计师事务所与政府关系的伦理的强化	41
第六节 会计师事务所与社会关系的和谐	42
第七节 会计师事务所管理层伦理水平的提高	44
结束语	49
参考文献	50
致谢语	52

厦门大学博士论文摘要库

CONTENTS

Preface.....	1
Chapter 1 Ethics and Professional Thics	3
Subchapter 1 Ethics and Professional Ethics	3
Subchapter 2 Characteristic and Function of Professional Ethics.....	4
Chapter 2 An overview of CPA Firm's Professional Ethics.....	9
Subchapter 1 Concept and Characteristics of the CPA Firm	9
Subchapter 2 Role of the CPA Firm	12
Subchapter 3 Basic Requirements to the CPA Firm's Professional Ethics.....	14
Subchapter 4 Characteristics of the CPA Firm's Professional Ethics.....	16
Subchapter 5 Difficulties in the CPA Firm's Professional Ethics.....	17
Chapter 3 Present Situation of the Chinese CPA Firm's Professional Ethics	20
Subchapter 1 The Representation of the Chinese CPA Firm's immorality	20
Subchapter 2 The Reasons of the Chinese CPA Firm's immorality.....	25
Chapter 4 Remold and Strengthen the Professional Ethics of the Chinese CPA Firm.....	32
Subchapter 1 The model of Stakeholders of the CPA Firm	32
Subchapter 2 Adjustment of the Ethics in the Relationship between the CPA Firm and Their Staff.....	33
Subchapter 3 Remolding of the Ethics in the Relationship between the CPA Firm and Their Clients	36
Subchapter 4 Establishment of the Ethics in the Relationship between the CPA Firm and Their Counterparts.....	40
Subchapter 5 Strengthening of the Ethics in the Relationship between the CPA Firm and the Government	41
Subchapter 6 Harmony of the Ethics in the Relationship between the CPA Firm and the Community	42
Subchapter 7 Improvement of the Ethics of the CPA Firm's Supervisor ...	45

Conclusion	49
Bibliography	50
Expressions of Thanks	52

厦门大学博硕士论文摘要库

引 言

伦理道德问题是当今被重点关注的社会问题,这一方面说明伦理道德对社会进步的重要性,另一方面也说明目前社会上仍有许多不讲伦理道德的行为。

在市场经济的发展进程中,注册会计师作为专门职业扮演着十分重要的角色,深受社会公众的尊重。注册会计师凭借专业的鉴证技能,提高了财务报表的公信度,为投资人、债务人、公司管理层及政府主管部门提供了相对可靠的信息,作为决策的信息。然而随着市场经济关系的日趋复杂,注册会计师审计过程中非理性行为也越来越多,近年来,有关会计师事务所和注册会计师的造假事件不断涌现,人们开始怀疑会计师事务所及其注册会计师的专业品质和职业道德。

2001 年 10 月 22 日, The Street.com 网站发表文章披露出安然与另外两个关联企业 Marlin2 信托基金和 Osprey 信托基金的复杂交易,安然通过这两个基金举债 34 亿美元,但这些债务从未在安然季报和年报中披露。在政府监管部门、媒体和市场的强大压力下,2001 年 11 月 8 日,安然向美国证监会递交文件,承认做了假帐:从 1997 年到 2001 年间共虚报利润 5.86 亿美元,并且未将巨额债务入账。2001 年 11 月 30 日,安然股价跌至 0.26 美元,市值由峰值时的 800 亿美元跌至 2 亿美元。2001 年 12 月 2 日,安然正式向破产法院申请破产保护,破产清单中所列资产价值高达 498 亿美元,成为当时美国历史上最大的破产企业。在安然宣布破产的同时,人们开始质疑为安然公司提供了近 16 年服务的安达信国际会计公司,为此美国开始对承担安然公司审计业务的安达信国际会计公司进行刑事调查,经过裁决,安达信被判决“有罪”。由于安达信的诚信缺失导致近百年美名毁于一旦,2002 年 8 月 31 日安达信国际会计公司宣布退出审计行业。

无独有偶,2001 年 8 月,《财经》杂志刊发了《银广夏陷阱》一文,揭露了银广夏造假欺诈行为。当 2001 年 9 月 10 日,停牌一个月的银广夏以跌停板价格复牌时,股价一路狂跌,直至当年 10 月 8 日,价格已从停牌前的 30.79 元跌至 6.59 元,此时近 68 亿元的流通市值无形蒸发,导致众多小股民倾家荡产,危害社会稳定。该事件与为其承担审计业务的深圳中天勤会计师事务所未遵守执业准则有很大的关系。2002 年财政部正式下发了对中天勤会计师事务所的行政处

罚决定：认定中天勤存在重大审计过失，决定依法吊销签字注册会计师刘加荣、徐林文的注册会计师资格；吊销中天勤会计师事务所的执业资格，并会同证监会吊销其证券、期货相关业务的许可证。

应该说这些参与造假的会计师事务所也为此付出了沉重代价，但是仍然没能阻止审计失败的事件，自安然、银广夏事件之后，国外相序爆发了世通、施乐等财务造假丑闻，国内也连续发生了诸如麦科特、蓝田股份、沈阳黎明等审计失败事件。在这些被披露的上市公司财务欺诈案件的背后，注册会计师都不勤勉尽职甚至共同作弊。注册会计师的执业操守在一定程度上影响了审计质量，也影响了市场经济社会职业道德的整体水平。“职业道德沦丧”成为社会公众对注册会计师行业的评价。

重塑和提升会计师事务所的诚信形象，制度的改革是非常必要，但是再好的制度也需要人来维护，如果会计师事务所中的这些注册会计师的伦理道德水平没有提高，仅靠制度的修修补补是无法达到目的。本文采用规范研究的方法，从伦理和职业伦理的界定入手，针对目前会计师事务所伦理现状，分析了会计师事务所伦理道德缺失的原因，探讨会计师事务所在伦理建设中的难点，尝试提出重塑、调整 and 强化会计师事务所职业伦理的内容，以期为会计师事务所的伦理建设抛砖引玉。

第一章 伦理与职业伦理

第一节 伦理和职业伦理的含义

一、伦理和道德

“伦理”一词，发源于古希腊文“伊索思”（ $\epsilon\lambda\theta\omicron\varsigma$ ）。早期古希腊哲学家将其作为专门术语用于表示某种现象的本质或实质。几经演变，人们逐渐开始用这个词来表示一个民族特有的生活习惯，相当于汉语的“风尚”、“习俗”等概念，又有“性格”、“品质”、“德性”等意思。“伦理”一词，在中国最早则见于秦汉之际成书的《乐记》：“乐者，通伦理者也”，意指音乐同伦理是相通的，此处的“伦理”已包含人们之间关系的基本意思。东汉文学家许慎等人则从文字学上解释：“伦”字，从人从仑，故仑字有“条理”、“思虑”等意，加上人字旁作偏旁，便含有人与人之间应有之理的意思；“理”则指道理、规律和原理。“伦理”合起来则指人与人之间相处应当遵守的道理，或者说处理人与人之间相互关系的道理。^①

“伦理”与“道德”是不可分割的。“道德”在《说文解字》中的理解是：“道者，路也”；“德者，得也”。可见，“道”的语义是“道路”，逐渐引申为“规范”、“规矩”。而“德”通“得”，古人称“行道，有助于心，谓之德。”这样，“德”事实上就被理解为一个对“道”的内心感悟，通常指一个人内在的“品质”、“自我觉悟”。由此可见，“道”是“德”的前提，没有“人所共有”的规范、规则，就不可能有对规范、规则的内心感悟；而“德”是“道”的归宿、规范、规则，只有通过“有得于心”才能被接受，并发挥人生行为的作用。也就是说，认识了“道”，内“得”于心，才能外施于人，而要把外部的规范转化为自觉修养等活动在内的长期努力。

伦理是指人与人之间相互关系的条理，道德是指人们在各种场合中表现的道德境界、道德品质和道德原则规范。因此“伦理”和“道德”这两个概念在一定的词源含义上可以视为同义异词。本文将伦理（道德）定义为：人与人相处应遵循的行为准则和规范。

^① 张应杭. 企业伦理学导论[M]. 浙江大学出版社, 2002年9月, P2

二、职业伦理

职业活动是人类生存、发展的基本前提，是社会进步的根本条件。人们要满足自身的物质、文化生活的需要，推动社会发展，就不能不从事一定的职业活动，就不能不结成一定的生活关系，就不能不遵守一定的职业道德规范。有关职业伦理的研究也就应运而生。

所谓的职业伦理学是一门研究职业道德现象、本质、发展变化规律及其社会作用的科学。也就是职业伦理学是以各种职业领域中道德原则和规范问题为研究对象，它以一定的社会道德原则和规范为指导，依据社会分工形成的职业活动特点，概括和阐述职业活动中的具体道德行为规范，研究和评价职业行为的伦理价值。

第二节 职业伦理的特点和作用

职业伦理有时也称为职业道德，职业伦理是某种职业或专业的从业人员以伦理自然律为基础，根据本行业的专业知识，经过逻辑推演而形成的。有职业，就必然会有职业伦理的要求，如教育伦理、医学伦理、军人伦理等。

一、职业伦理的特点

在职业活动中，如何处理职业活动与社会需要的关系，如何处理职业内部的关系，如何处理职业过程中发生的各种利益关系等等，就构成了职业伦理的内容。因此职业伦理是社会一般道德或阶级道德在职业生活的特殊要求，又带有具体职业或行业的特征，具体表现为：

（一）鲜明的行业性

职业道德和职业生活是密切相连的，职业道德具有鲜明的职业和行业的特征。职业道德是人们在其职业活动过程中形成的特殊道德关系的反映。法国著名伦理学家爱弥尔·涂尔干对职业道德作过精辟的论述：“职业道德的每个分支都是职业群体的产物，那么它们必然带有群体的性质。”^①恩格斯也指出：“实际上，每个阶级，甚至每一个行业，都各有各的道德”^②。因此各行业都有自己特殊的道德规范、特殊的活动内容和特殊的活动方式。所以，行业性是职业道德的一个

^① [法] 爱弥尔·涂尔干，渠东、付德根译. 职业道德与公民道德. 上海人民出版社. 2001 年版，P9

^② 《马克思恩格斯全集》第四卷. 人民出版社. 1965 年版，P236

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库